



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19515.721280/2014-25
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2201-004.369 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes ACCENTURE DO BRASIL LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2010

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. LANÇAMENTO. NULIDADE.

É nulo, por vício material, o lançamento que não especifica de forma satisfatória, as rubricas que integram a base de cálculo utilizada para aferir o tributo devido.

RECOLHIMENTOS EFETUADOS. CONTRIBUINTES ESPECÍFICOS. GPS APROPRIADA.

Ainda que os registros do contribuinte apontem que o tributo devido relacionado a contribuinte específico foi recolhido, não há que alterar o lançamento se tais valores foram devidamente apropriados pelo Agente Fiscal.

DOCUMENTOS PROBATÓRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte apresentar comprovação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO NA DIRF.

Constatado erro de enquadramento de rendimento na DIRF que serviu de lastro para o lançamento de contribuições previdenciárias sobre rendimentos pagos a contribuintes individuais, já que se ajustar o lançamento excluindo-se os valores que, comprovadamente, não devem integrar a base de cálculo do tributo previdenciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, também por unanimidade de

votos, em conhecê-lo e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para afastar a imposição fiscal previdenciária incidente sobre os pagamentos efetuados à Sra. Sandra Soares de Souza Schulze, incluída no Levantamento CI - Contribuintes Individuais.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

O presente processo trata de Recursos Voluntário e de Ofício em face do Acórdão nº 08-35.146 - 6ª Turma da DRJ/FOR, fl. 5081 a 5090, que assim relatou a lide administrativa:

Trata-se de processo no nome da contribuinte em epígrafe, doravante mencionado simplesmente como contribuinte ou Accenture, por meio do qual foi formalizado crédito tributário. O processo se compõe dos seguintes Autos de Infração:

a) Autos de Infração de Obrigações Principais:

Auto de Infração	Valor Principal	Data da Consolidação	Valor Consolidado	Contribuições	Levantamentos
51.063.145-2	15.619.602,09	06/11/2014	33.650.845,80	I) Contribuições patronais incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados: para o FPAS (Lei 8.212/91, art. 22, I) e contribuição destinada ao financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (Lei 8.212/91, art. 22, II), doravante citada simplesmente como RAT; II) contribuição patronal incidente sobre as remunerações dos contribuintes individuais prevista na Lei nº 8.212/91, art. 22, III.	- CI - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS; - FP - DIFERENÇA DE SAT E FAP; - ND - DIFERENÇA FP E GFIP.
51.063.146-0	2.008.958,30	06/11/2014	4.337.736,81	contribuições destinadas aos seguintes terceiros (outras entidades): Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (Salário-Educação), Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, Serviço Social do Comércio - SESC, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC e Serviço de Apoio às Pequenas e Médias Empresas - SEBRAE.	- ND - DIFERENÇA FP E GFIP.

b) Auto de Infração com multa por descumprimento de obrigação acessória:

Auto de Infração	Cód. de Fund. Legal	Descrição Sumária da Infração e Dispositivo Legal Infringido	Valor
51.063.144-4	30	infração à Lei n.º 8.212/91, art. 32, I, c/c o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, art. 225, I e § 9º, por a empresa deixar de preparar as folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente.	1.812,87

Consta no Termo de Verificação Fiscal que:

O Auto de Infração nº 51.063.144-4 foi lavrado porque a empresa, depois de intimada a apresentar a folha de pagamento de contribuintes individuais, informou que não prepara essa folha. A multa foi aplicada com base na Lei nº 8.212/91, arts. 92 e 102, e no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, art. 283, I, “a”, em seu valor mínimo, atualizado pela Portaria PT/MPS/MF nº 19/2014. Não foram apuradas circunstâncias agravantes, tampouco atenuantes.

Foram lançadas no levantamento “ND – DIFERENÇA FP E GFIP” as contribuições relativas a remunerações apuradas nas folhas de pagamento e contabilidade, não reconhecidas pela empresa como base de cálculo, tais como, férias, abono constitucional de férias e aviso prévio indenizado, todos especificados em planilha anexa. Tais valores não foram declarados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

No levantamento FP (Diferença de RAT e FAP), foram lançadas as diferenças de RAT decorrentes da constatação da declaração incorreta da alíquota (1%, ao invés de 2%) e do Fator Previdenciário Acidentário – FAP incorreto (1, ao invés de 1,7099).

No levantamento CI (Contribuintes Individuais) foram lançadas as contribuições incidentes sobre bases de cálculo apuradas pela comparação dos valores informados pela empresa em Declaração de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF (código de recolhimento 0588) com os valores declarados em GFIP na categoria 13.

Foi constatada a existência, em tese, de crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, o que enseja a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais.

A ciência da empresa ocorreu em 14/11/2014, conforme Aviso de Recebimento – AR juntado aos autos. Em 15/12/2014, foi apresentada impugnação, na qual foi alegado, em síntese, que:

A impugnação é tempestiva.

A Auditoria incorreu em erro na apuração do valor das férias e do terço constitucional de férias. Comparando os resumos das folhas de pagamento com a planilha da autoridade fiscal, a impugnante constatou que as contribuições foram calculadas sobre um valor duplicado dessas rubricas. Os valores de férias e terço constitucional de férias eram indicados inicialmente em uma folha de férias emitida no mês de início da fruição das férias, sendo nesse momento retido o Imposto sobre a Renda. Posteriormente, esses mesmos valores eram indicados na folha de pagamento mensal.

A impugnante já recolheu as contribuições previdenciárias e as de terceiros incidentes sobre as rubricas férias, terço

constitucional de férias e aviso prévio indenizado conforme comprovam os seguintes documentos: resumo da folha de pagamento, cópia do comprovante de declaração GFIP/SEFIP, cópias das guias.

Em face do grande número de documentos a serem analisados, faz-se necessária a conversão do julgamento em diligência, para a verificação de todas as planilhas juntadas, visando à comprovação do erro no cálculo da fiscalização.

Ainda que se entenda que o cálculo da Auditoria está correto, não pode ser mantido o lançamento, pois referidas rubricas constituem parcelas de natureza indenizatória e não representam rendimento do trabalho.

Durante o gozo de férias, não há prestação de serviços ou disponibilidade do segurado empregado, não se enquadrando essa verba no conceito de salário. Esse é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 1.322.945/DF, que afastou a incidência da contribuição previdenciária sobre o pagamento de férias gozadas.

O terço constitucional de férias, verba destinada a reforçar as finanças do trabalhador no seu período de férias, tem a mesma natureza do abono pecuniário previsto no art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT. Esse abono, por não ser devido em contraprestação pelo trabalho realizado, também não tem natureza salarial, nos termos do art. 144 da CLT. Se o abono pecuniário não sofre incidência da contribuição previdenciária, conforme art. 28, §9º, “e”, da Lei nº 8.212/1991, da mesma forma não há incidência sobre o terço constitucional de férias.

O Supremo Tribunal Federal – STF vêm decidindo que não há incidência da contribuição previdenciária sobre o adicional constitucional de férias, sob o fundamento de que somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor público têm incidência da exação. O mesmo raciocínio se aplica aos trabalhadores da iniciativa privada, aos quais deve ser dado tratamento isonômico.

Ademais, o STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 1.230.957/RS em sede de recurso repetitivo, reconheceu que o adicional de férias gozadas possui natureza indenizatória/compensatória, não incidindo a contribuição previdenciária sobre ele.

O aviso prévio indenizado é pagamento de indenização que não guarda relação com a prestação de serviços. A Lei nº 8.212/1991, na sua redação original, excluía expressamente o aviso prévio indenizado da incidência da contribuição previdenciária. Embora a redação atual não disponha a respeito, o Decreto nº 3.048/1999 explicitou que tal verba não integra a base de cálculo dessa contribuição. Mesmo com a revogação da alínea “f” do inciso V do §9º do art. 214 do Decreto nº 3.048/1999 pelo Decreto nº 6.727/2009, o aviso prévio indenizado, pela sua natureza, não sofre incidência da contribuição previdenciária, por ser verba indenizatória. A

isenção da tributação do aviso prévio indenizado pelo Imposto sobre a Renda evidencia essa natureza.

A jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais afastam a incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado e a 1ª Seção do STJ, ao analisar o Recurso Especial nº 1.230.957/RS em sede de recurso repetitivo, reconheceu que essa verba não tem caráter remuneratório e não está sujeita a essa contribuição. O Supremo Tribunal Federal – STF recusou o Recurso Extraordinário com Agravo nº 745.901, ante a ausência de repercussão geral, por não se tratar de matéria constitucional, prevalecendo o entendimento do STJ.

De acordo com o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, aprovado pela Portaria nº 256/2009, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STJ na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, devem ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento de recursos.

Não há diferença de RAT decorrente do recolhimento a menor em função da aplicação da alíquota de 1% no lugar de 2%, a qual foi apurada pela fiscalização para a competência 01/2010. A empresa já havia detectado esse equívoco e fez um recolhimento complementar da diferença entre a alíquota de 1% e a alíquota de 3,42% (arredondamento do percentual de 3,4198%). Para comprovar o alegado, a impugnante anexa planilha e cópia das Guias da Previdência Social – GPS complementares. Em razão do volume de documentos a serem analisados, reitera o pedido de diligência.

Para as demais competências (02/2010 a 12/2010), houve o recolhimento do RAT com a alíquota de 2%, tendo sido lançada apenas a diferença decorrente do FAP. A impugnante entende, contudo, que o FAP utilizado é o correto, pois havia diversas inconsistências na formação desse índice.

A empresa não pode ser penalizada com o cômputo do auxílio-doença no FAP, já que esse benefício é concedido ao segurado que fica incapacitado por doença ou acidente que não guarda nexos com o trabalho. O Ministério da Previdência Social – MPS, contudo, computou no rol de “Auxílio-Doença por acidente de trabalho – B91”, para o cálculo do FAP 2009 (vigência 2010), segurados empregados afastados por perceberem esse benefício.

A metodologia do FAP prevê no cômputo para o cálculo do índice de frequência, todas as ocorrências acidentárias registradas por meio de Comunicação de Acidente de Trabalho – CAT, o que inclui indevidamente eventos como simples assistência médica, afastamento inferior a 15 dias e acidente de trajeto ou doença profissional. Tal inclusão contraria a natureza desse índice, não tendo a empresa qualquer influência sobre as vias em que trafegam seus empregados no percurso para o trabalho. O Tribunal Regional Federal da 3ª Região afastou os acidentes de trajeto do cálculo do FAP em caso semelhante em face dos mesmos argumentos.

É inconstitucional a delegação para o Poder Executivo estabelecer a metodologia de apuração do FAP, pois há afronta ao princípio da estrita legalidade. Ademais, o FAP vai de encontro aos princípios da Regra da Contrapartida, da Equidade na Forma de Participação no Custeio e do Equilíbrio Financeiro e Atuarial. Além disso, na forma em que foi disponibilizado o FAP, a empresa ficou impossibilitada de checar as informações.

O STF, ao analisar o RE nº 684.261, reconheceu a existência da repercussão geral acerca do multiplicador do FAP, matéria que aguarda julgamento.

No que diz respeito ao lançamento das contribuições incidentes sobre remunerações de contribuintes individuais, a impugnante esclarece que houve sim o recolhimento da contribuição previdenciária sobre parte dos pagamentos feitos e declarados em DIRF e, em relação a casos específicos, o recolhimento não ocorreu por não se tratar de verba sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

Os pagamentos realizados ao Sr. Antônio Parente no ano de 2010 foram objeto de recolhimento da contribuição, conforme comprovam a cópia da GFIP, GPS, comprovante bancário e os outros documentos anexados (documento nº 17).

O pagamento feito à Sra. Denise Duarte Damiani no valor de R\$ 576.865,00 refere-se à venda de suas quotas e à indenização pelo período de não concorrência previsto no contrato, não decorrendo de prestação de qualquer trabalho ou serviço. O pagamento pelas quotas foi realizado em uma única parcela, paga em 1º/12/2010. A base de cálculo do Imposto sobre a Renda foi no valor de R\$ 574.730,14 em face de um pequeno desconto efetuado no momento do pagamento.

O mesmo ocorreu com relação ao pagamento de R\$ 576.615,00 efetuado ao Sr. Fernando Jimenez Boldrini pela venda de suas quotas e à indenização pelo período de não concorrência. Foram-lhe pagas 11 prestações mensais, sendo a primeira em 30/09/2010, no valor de R\$ 95.977,50 e as demais no valor de R\$ 47.988,75, além do montante de R\$ 750,00 pago em 30/09/2010. Assim, os três pagamentos no valor de R\$ 47.305,96 indicados pela fiscalização corresponderam a três parcelas de um total de 11, acordadas no contrato de compra e venda de quotas. A base de cálculo do Imposto sobre a Renda sobre cada parcela foi no valor de R\$ 47.305,96 em razão de pequeno desconto efetuado no momento do pagamento.

Os pagamentos efetuados ao Sr. Nestor no ano de 2010 foram objeto de recolhimento de contribuição previdenciária, conforme comprovam a cópia da GFIP, a GPS, comprovantes bancários e outros documentos acostados (Doc. nº 20).

Os pagamentos efetuados à Sra. Sandra Soares de Souza Schulze se deram a título de aluguel de um imóvel por três meses no ano de 2010, no valor mensal de R\$ 1.847,37. Não são, pois, pagamentos vinculados a prestação de serviço e não sofrem incidência de contribuição previdenciária. Houve equívoco no preenchimento da DIRF, tendo a impugnante indicado o código

de receita 0588 (Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício), quando deveria ter indicado o código de receita 3208 (Aluguéis e royalties pagos a pessoa física), conforme constou no DARF de recolhimento do Imposto sobre a Renda. Para comprovar esse fato, junta cópia do informe de retenção do Imposto sobre a Renda sobre o valor de aluguel pago à Sra. Denise (Doc. nº 21).

O Auto de Infração nº 51.063.144-4 considerou como fatos geradores não declarados em GFIP os valores lançados no Auto de Infração nº 51.063.145-2, objeto de questionamento na impugnação. Como foi comprovada a improcedência dos lançamentos relativos aos contribuintes individuais, a obrigação acessória deve seguir a mesma sorte, não havendo fundamento jurídico para a cobrança.

Não havendo imputação específica a nenhuma das pessoas que têm vínculo com a empresa, não podem elas ser responsabilizadas de forma genérica, sem serem observados os requisitos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional. Assim, essas pessoas devem ser excluídas do Relatório de Vínculos anexo ao Auto de Infração.

Ao final, a defendente requer seja acolhida e provida a sua impugnação, para que os Autos de Infração sejam julgados improcedentes. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente juntada de novos documentos ou quaisquer providências que se entendam necessárias.

O julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 2.907, de 26/03/2015, para que a Auditoria Fiscal se manifestasse sobre a alegação de que houve valores de férias lançados em duplicidade, bem como elaborasse planilha com a discriminação das rubricas que compuseram o levantamento ND.

A diligência foi efetuada, tendo a Auditoria emitido relatório em 26/08/2015, do qual a contribuinte teve ciência em 27/08/2015, conforme AR juntado aos autos. No relatório consta que na tabela de incidência da empresa, foi encontrada a relação de rubricas, tendo sido classificadas as rubricas relativas a férias e 1/3 de férias no código 9, que significa "outras bases de cálculo". Por sua vez, o aviso prévio indenizado foi classificado no código 6, base de cálculo exclusiva do FGTS. O correto era a empresa ter classificado as rubricas no código 1, ou seja, base de cálculo de contribuições previdenciárias. Foram analisados, por amostragem, os resumos das folhas de pagamento apresentados da competência 01/2010, matriz e filial 2. A diferença encontrada entre folha e GFIP foi praticamente idêntica à lançada. Foi elaborada planilha onde constam, por estabelecimento e competência, a relação nominal dos segurados, o total de remuneração que constitui salário-de-contribuição, os valores declarados em GFIP e a diferença não declarada. A planilha, anexada em CD-Room somente

contempla os segurados onde foram verificadas diferenças de valores não declarados em GFIP.

Em 25/09/2015, a contribuinte apresentou peça impugnatória, na qual alega, em resumo, que:

A fiscalização limitou-se a dizer que as rubricas deveriam estar enquadradas no código 1, sem analisar todas as planilhas e demais documentos apresentados com a impugnação. Foram analisados os mesmos documentos disponíveis durante o período de fiscalização, com a realização do mesmo procedimento já efetivado anteriormente.

A fiscalização verificou o resumo da folha em formato MANAD no qual constava o enquadramento incorreto. Como já dito, foram registradas férias e o terço de férias duas vezes, a primeira para fins de incidência de Imposto sobre a Renda e a segunda para fins de incidência de contribuição patronal, terceiros e FGTS. Na época, não havia validação que detectasse esse equívoco. A impugnante retificou os códigos e submeteu a folha novamente à validação, sendo zeradas as divergências. Já tinham sido pagas, pois, as contribuições previdenciárias patronais e destinadas a terceiros. Foi juntado aos autos o MANAD retificado, o qual não apontou qualquer divergência de recolhimentos a menor.

Ocorreu a mesma coisa com o aviso prévio indenizado, o qual foi retificado, após o que restou demonstrado que não houve recolhimento a menor.

Ao final, a impugnante requer que: (i) seja declarado que houve o recolhimento da contribuição patronal e daquela destinadas a terceiros incidentes sobre as rubricas de férias, terço constitucional de férias e aviso prévio indenizado; (ii) sejam julgados improcedentes os Autos de Infração 51.063.145-2 e 51.063.146-0 na parte relativa à ausência de recolhimentos das contribuições incidentes sobre o pagamento de férias, terço constitucional de férias e aviso prévio indenizado; (iii) reitera os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Debruçada sobre os termos da Impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE, julgou-a parcialmente procedente, lastreada nas razões que podem ser assim resumidas:

Da Aplicação das Decisões Judiciais no Processo Administrativo Fiscal

(...) Em resumo, a DRJ somente deve reproduzir na decisão de primeira instância administrativa a tese do Judiciário relativa a matéria objeto de decisão definitiva exarada no STJ ou no STF no rito dos arts. 543-B (rito de repercussão geral) ou 543-C (rito dos recursos repetitivos) na hipótese da comunicação da PGFN.

Da Diferença de RAT/FAP

A competência para atribuição do FAP às empresas ou equiparadas é do Ministério da Previdência Social, conforme

definido no art. 202-B do RPS, incluído pelo Decreto nº 7.126/2010, publicado em 04/03/2010. Conforme o mesmo dispositivo, §2º, da decisão proferida pelo Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional caberá recurso, no prazo de trinta dias, para a Secretaria de Políticas de Previdência Social, que examinará a matéria em caráter terminativo. A Auditora Fiscal utilizou os FAP informados pelo Ministério da Previdência Social e qualquer contestação contra os índices deveriam ter sido dirigidos àquele Ministério, no rito estabelecido em regulamento. Nem a Auditora Fiscal, nem este colegiado tem competência para alterar o FAP estabelecido.

Dos Contribuintes Individuais

(...) ... A prova das alegações é imprescindível para que sejam acatadas.

(...) Dessa forma, os argumentos relativos às contribuições incidentes sobre as remunerações de contribuintes individuais não são pertinentes, devendo ser mantido o lançamento.

Do Auto de Infração 51.063.144-4

(...) O argumento da impugnante é, pois, descabido uma vez que o fato de não haver lançamento dos demais valores pagos aos contribuintes individuais não a exime de incluí-los nas folhas de pagamento.

Do Relatório de Vínculos

(...) O Relatório de Vínculos, que faz parte integrante do Auto de Infração, apenas identifica as pessoas de interesse da Administração Tributária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, não sendo o instrumento cabível para imputação de responsabilidade pelo crédito tributário.

Das Férias e Do Aviso Prévio Indenizado

(...) A descrição do fato gerador, com a delimitação da matéria tributável, é requisito expresso não só no art. 142 do CTN, mas também no art. 10, III, do Decreto nº 70.235/1972. No caso, o fato narrado pela Auditoria Fiscal não restou comprovado por ela, o que se evidencia ao se contrastar a planilha confeccionada com os demais dados disponíveis no banco de dados na Secretaria da Receita Federal do Brasil e apresentados pela contribuinte.

Assim, o lançamento, na parte efetuada sob o levantamento ND está eivado de vício material, sendo nulo.

Da Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação e manter em parte o crédito tributário, declarando nulo por vício de natureza material o lançamento efetuado sob o levantamento ND – DIFERENÇA FP E GFIP, nos seguintes termos:

I) julgando procedente em parte o Auto de Infração nº 51.063.145-2, com a exclusão dos valores constantes na tabela em anexo;

II) julgando improcedente o lançamento efetuado por meio do Auto de Infração nº 51.063.146-0, o qual fica integralmente exonerado.

Contra a Decisão acima, foi interposto Recurso de Ofício, em virtude de o crédito tributário exonerado ser superior ao limite de alçada previsto no Decreto nº 70.235/72, art. 34, I, c/c artigo 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 3, de 07/01/2008.

Cientificado do Acórdão de 1ª Instância administrativa em 15 de dezembro de 2016, conforme Termo de Ciência de fl. 5118, ainda inconformado, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fl. 5120 a 5136, no qual reitera parte dos argumentos já expressos em sede de impugnação, os quais serão detalhados no curso do voto a seguir.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por preencher as condições de admissibilidade, conheço dos recursos de ofício e voluntário.

Do Recurso de Ofício.

Conforme se vê no Relatório supra, o julgamento em 1ª Instância foi convertido em diligência nos termos da Resolução de fl. 5017 a 5020.

O objeto da diligência determinada está relacionado ao Levantamento ND - Diferença entre Folha de Pagamento e GFIP, que compreende a exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre valores identificados na contabilidade do autuado que, indevidamente, não teriam integrado a base de cálculo do tributo, os quais são relativos a férias, terço constitucional de férias e aviso prévio indenizado.

A defesa alegou que as férias foram consideradas em duplicidade, já que emitia folha de controle de férias em paralelo aos valores lançados na folha de pagamento, a qual foi anexada aos autos.

Assim, tendo em vista a grande quantidade de documentos a serem analisados, o Julgador de 1ª Instância entendeu que seria indispensável que a Fiscalização elaborasse planilha detalhada da base de cálculo do Levantamento ND, discriminando, por competência, todas as rubricas (férias, terço constitucional de férias, aviso prévio, etc).

A Autoridade Fiscal, em cumprimento à diligência (fl. 5037/5040), relatou que apurou tributo sobre as verbas citadas no parágrafo precedente já que tais rubricas foram classificadas incorretamente (classificou nos códigos 6 e 9, quando deveria ter classificado no código 1), não tendo sido consideradas pela empresa no cálculo da contribuição previdenciária.

No julgamento em 1ª Instância, foi exonerada parte do lançamento em razão da conclusão de que a Autoridade Lançadora, ainda que por amostragem, não cumpriu a

diligência requerida, ao não especificar adequadamente as rubricas que compuseram as diferenças que justificaram a autuação.

Cotejando os documentos apresentados com informações sistêmicas dos anos 2009 e 2010, o Julgador concluiu que a remuneração mensal dos segurados é compatível com o valor alegado pela empresa e que o montante lançado representaria aproximadamente o dobro do que seria devido.

Firme em suas convicções, concluiu que o Levantamento ND está eivado de nulidade, por vício material, que alcança requisito fundamental do lançamento expresso no art. 142 do CTN, do que resultou a exoneração parcial do DEBCAD 51.063.145-2 e integral do DEBCAD 51.063.146-0, tendo sido formalizado o necessário Recurso de Ofício, em razão do valor exonerado.

A diligência requerida decorre da verossimilhança dos argumentos da defesa e da necessidade de análise de vasta documentação apresentada no curso da impugnação, em particular aquelas relativas ao resumo de folha de pagamento e o seu cotejo com GFIP e GPS (doc. nº 5, 6 e 7).

No Relatório Fiscal de Diligência contido em fl. 5037 a 5040, o Agente Fiscal pretendeu demonstrar a procedência do lançamento, afirmando que, analisando por amostragem (01/2010, filial 0001) o Resumo da Folha de Pagamentos apresentado pelo contribuinte e comparando com os valores declarados em GFIP, é possível constatar que as diferenças apuradas são compatíveis com o lançamento efetuado (Diferença identificada R\$ 1.692.082,47; Valor lançado R\$ 1.676.931,49).

Não obstante, de fato, não apresentou planilha discriminando as rubricas que compõem o lançamento nos termos requeridos na Resolução de fl. 5017 e ss, o que, inicialmente, impossibilitou a formação de convicção do julgador quanto à procedência ou não das alegações relativas à duplicidade apontada em sede de impugnação.

Diante de tal cenário, os membros da Turma de Julgamento de 1ª Instância, acatando por unanimidade as conclusões do voto do relator, que analisando documentos inseridos nos autos e informações contidas nos sistemas da RFB concluiu que os elementos disponíveis são suficientes à afirmação de ocorrência de erro na apuração da base de cálculo do tributo lançado, decidiram pela supracitada nulidade do Levantamento ND.

Não identifiquei motivos que justifiquem a alteração das conclusões da Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Afinal, ainda que haja uma parcela do valor lançado não alcançado pela alegada duplicidade (aviso prévio indenizado), sem que haja uma segregação de rubricas não é possível quantificar o que deve ou não ser mantido do lançamento.

Constata-se que o Agente Fiscal, no exercício de sua competência privativa, não se desincumbiu da obrigação de detalhar adequadamente os valores que compõem a base de cálculo do tributo lançado, o que impõe o reconhecimento da nulidade do Levantamento ND por vício material, por macular a essência da atividade de lançamento, que seria a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante devido do tributo, a identificação do sujeito passivo, tudo nos termos do art. 142 da Lei 5.172/66 (CTN).

Assim, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Do Recurso Voluntário

Do Recolhimento do SAT/RAT ajustada pelo FAP na competência janeiro de 2010

Afirma o Recorrente que a Fiscalização considerou incorreto o recolhimento da contribuição ao SAT/RAT com base na alíquota de 1% na competência de Janeiro de 2010, por entender que o correto seria 2%, além do ajuste pelo FAP de 1,7099, totalizando uma contribuição a este título no percentual de 3.4198%.

Contudo, esclarece que comprovou, em sua impugnação, especificamente na competência de janeiro de 2010, que houve o recolhimento da diferença que está sendo exigida antes da lavratura do Auto de Infração.

A DRJ não acatou os argumentos do contribuinte sob a alegação de que os valores recolhidos em GPS não têm vinculação específica às contribuições devidas a segurados, patronal, RAT, etc.

Entendeu o Julgador que agiu corretamente a Fiscalização ao fazer convergir para as contribuições declaradas o montante recolhido e os valores de retenção destacados em notas fiscais de serviço, já que todas as guias apresentadas pela autuada (planilha de fl. 2040) foram aproveitadas pela Auditoria, conforme se pode ver no Relatório de Documentos Apresentados - RDA, fl.387.

Não há dúvidas de que o Agente Fiscal considerou os pagamento efetuados pelo contribuinte ao apurar os valores devidos do lançamento, é o que se verifica no Relatório de Documentos Apresentados inserido nos autos a partir de fl. 387.

Tal aparente impropriedade decorre de que os recolhimentos são efetuados sem identificar a que contribuintes se referem, o que leva sua alocação ao débito de forma global, por código de recolhimento, razão pela qual considero o lançamento e a decisão recorrida procedentes.

Inconsistências identificadas na metodologia de cálculo do Índice FAP 2009 (vigência ano de 2010).

Alega o recorrente que, para os meses de fevereiro a dezembro de 2010, houve efetivo recolhimento considerando em 2% a alíquota SAT/RAT, tendo sido lançada apenas a diferença entre o FAP de 1 e 1,7099, do que resulta a cobrança do percentual correspondente a 1,4198 $[(2 \times 1,7099) - 2]$.

Sustenta que o índice FAP 1 utilizado estaria correto, na medida em que existiam diversas inconsistências na formação do índice considerado pela fiscalização, sendo necessária a exclusão de determinados eventos que foram indevidamente considerados no cálculo do índice da Recorrente, razão pela qual entende que merece revisão a conclusão do Julgador de 1ª Instância, que alegou incompetência legal para tratar do tema, que estaria a cargo do Ministério da Previdência Social..

Após tecer considerações sobre a metodologia utilizada para cálculo do índice FAP, aponta os eventos que, em seu entendimento não poderiam ser computados.

Em item imediatamente seguinte, a defesa questiona a **legalidade e inconstitucionalidade do Índice FAP**, por entender que é inconstitucional a atribuição de competência ao Poder Executivo para estabelecer a metodologia, sistemática, parâmetros e critérios para cálculo e aplicação do FAP, já que a matéria só poderia ser veiculada por lei, citando que o tema é objeto de Recurso Especial ainda em andamento, com repercussão geral reconhecida.

Os temas em tela não merecem maiores considerações, pois não há dúvidas de que agiu bem a Autoridade recorrida, já que é sim possível a contestação do FAP atribuído às empresas, mas tal pleito deve ser objeto de demanda específica junto ao Ministério da Previdência Social, nos termos do art. 202-B do Decreto 3.048/1999¹. Não há nos autos nenhum elemento que aponte que a citada contestação foi formalizada.

Quanto à alegação de ilegalidade de tal alteração, conforme já dito alhures, não é matéria para tratamento em julgamento administrativo de 2ª Instância qualquer juízo sobre a inconstitucionalidade de leis tributária ou mesmo o afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto sob amparo de inconstitucionalidade, tudo conforme se vê nos comandos abaixo:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ricarf.- Portaria MF 343/2015. - Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Portanto, não procedem os argumentos recursais.

Improcedência da cobrança da contribuição previdenciária patronal incidente sobre pagamentos efetuados a contribuintes individuais

Alega a defesa que a Fiscalização concluiu que não teria havido o recolhimento de contribuição previdenciária patronal incidente sobre os valores pagos a supostos contribuintes individuais, tendo chegado a tal conclusão a partir do cotejo das informações em DIRF, no código 0588 (rendimento do trabalho sem vínculo empregatício), e os valores declarados em GFIP (contribuintes individuais).

Sustenta que houve sim recolhimento de contribuições previdenciárias sobre determinados pagamentos efetuados e, em relação a casos específicos, não houve pagamento por não se tratar de operação sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

A Delegacia de Julgamento entendeu improcedentes os argumentos de que há valores recolhidos não considerados pela fiscalização, já que todos os recolhimentos efetuados foram devidamente apropriados em caráter prioritário para fazer face aos valores declarados em GFIP. Quanto aos argumentos de que sobre as operações não deveriam incidir contribuições previdenciárias, não foram apresentadas provas inequívocas das alegações.

¹ Art. 202-B. O FAP atribuído às empresas pelo Ministério da Previdência Social poderá ser contestado perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial. (Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

Passa-se à análise segregada dos argumentos.

Antônio Meurer Parente Ribeiro e Nestor Cerveira Filho

Alega o recorrente que efetuou os recolhimentos da contribuição previdenciária devida sobre os pagamentos realizados, tendo apresentando resumo de pagamentos e valores a recolher, fl. 4.909, bem assim as GPS de fl. 4910 a 4920, no caso do Sr. Antônio Meurer. Já em relação ao Sr. Nestor, os documentos constam de fl. 4954 e ss.

Não obstante, os recolhimentos comprovados foram devidamente considerados pelo Auditor Fiscal no lançamento, é o que se verifica do cotejo das GPS apresentadas e os recolhimentos constantes do Relatório de Documentos Apresentados de fl. 387 e ss.

Embora os registros do contribuinte indiquem que os valores das contribuições devidas sobre os pagamentos efetuados aos Srs. Antônio Meurer e Nestor Cerveira tenham sido recolhidos, ao final, não haveria diferença, pois caso alocados tais pagamentos especificamente para extinguir a obrigação relativa aos citados contribuintes individuais, valores equivalentes apurados teriam restado não recolhidos e, por tal razão incluídos no lançamento.

Conforme já dito alhures, tal aparente impropriedade decorre de que os recolhimentos são efetuados sem identificar a que contribuintes se referem, o que leva sua alocação ao débito de forma global, por código de recolhimento, razão pela qual considero o lançamento e a decisão recorrida procedentes.

Denise Duarte Damiani e Fernando Jimenez Boldrini

Alega o recorrente que o valor bruto total de R\$ 576.865,00 pago à Sra. Denise seria decorrente da aquisição de suas quotas na Sociedade Accenture Consultoria de Telecomunicações, Mídia e Serviços Financeiros Ltda, não decorrendo de qualquer prestação de serviço

Os documentos apresentados pela defesa para este tópico estão contidos nos autos em fl. 4938 a 4952, nos quais é possível encontrar um contrato de compra e venda de quotas em que a Sra. Denise figura como vendedora e a Recorrente como compradora, bem assim um recibo relativo à operação.

Em relação ao Sr. Fernando, a alegação é a mesma, com a diferença de as quotas transacionadas eram da Accenture Consultoria de Recursos Naturais Ltda, cujos documentos constam de fl. 4991 a 5005.

A DRJ não reconheceu força probante para tais documentos por não apresentarem qualquer assinatura.

Mesmo cientificado do teor do decidido em 1ª Instância, o recorrente não complementou a documentação de modo a robustecer suas alegações e o que se tem até agora nos autos são meras minutas de documentos que noticiam eventos que não se pode efetivamente dizer que ocorreram.

Assim, não identifico motivos para alterar a Decisão recorrida, já que cabia exclusivamente ao contribuinte apresentar comprovação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco. O que não foi feito.

Sandra Soares de Souza Schulze

Alega o recorrente que os valores pagos à Sra. Sandra seriam decorrente de contrato de aluguel e que o valor lançado corresponderia a três meses, indevidamente lançados em dirf no código 0588 (Rendimentos sem Vínculo Empregatício), quando o correto seria 3208 (Aluguéis e Royalties). Juntou aos autos, em sede de impugnação, o comprovante de rendimentos de fl. 4953.

A Delegacia de Julgamento entendeu que a Declaração de Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – IRPF da Sra Sandra não se presta a provar que o valor pago a ela decorre de aluguel de imóvel de sua propriedade.

Embora com alguma incorreção, já que o documento juntado não é uma declaração de rendimentos, mas um comprovante de rendimentos, a conclusão da DRJ está correta, já que tal documento não se presta à comprovação desejada pela defesa.

Não obstante, após o recurso voluntário, foi juntado aos autos o contrato de locação que ampara o argumento recursal.

Assim, neste tema, entendo que prosperam as razões da defesa, devendo ser afastada a imposição fiscal previdenciária incidente sobre os pagamentos efetuados à Sra. Sandra Soares de Souza Schulze, incluída no Levantamento CI - Contribuintes Individuais.

Auto de Infração nº 51.063.144-4 - Obrigação acessória.

Insurge-se o contribuinte contra a exigência amparada no argumento de que a autuação decorre do DEBCAD 51.063.145-2, o qual já teria sido exonerado parcialmente, com a convicção da defesa de que as demais infrações estariam plenamente justificadas no recurso voluntário ora sob análise.

Portanto, os argumentos recursais se limitam a pleitear, em relação à presente autuação, a aplicação do reflexos decorrentes da análise das infrações relativas às ocorrências capituladas nos AIOP resultantes do mesmo procedimento fiscal, esperando que todas as infrações imputadas fossem excluídas no curso do presente julgamento, o que, considerando o teor do voto acima, não se confirmou.

Assim, considerando que o valor lançado não varia de acordo com a quantidade de infrações identificadas, a exigência fiscal deve ser mantida.

Conclusão

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram o presente, voto por conhecer do recurso de ofício para negar-lhe provimento. Quanto ao recurso voluntário, por conhecer e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a imposição fiscal previdenciária incidente sobre os pagamentos efetuados à Sra. Sandra Soares de Souza Schulze, incluída no Levantamento CI - Contribuintes Individuais.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo

